ANNALES
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA
LUBLIN — POLONIA
VOL. I, 11 SECTIO H 1967

Z Katedry Rachunkowości Wydziału Ekonomicznego UMCS
Kierownik: vacat

Mieczysław KAWA

Treść ekonomiczna i zakres amortyzacji środków trwałych produkcji

Amortyzacja środków trwałych produkcji jest kategorią ekonomiczną, nierozerwalnie związaną ze szczególnym sposobem cyrkulowania wartości środków trwałych w procesie pracy. Specyfika tego zjawiska wyraża się w tym, że dzięki konkretnemu charakterowi pracy produkcyjnej, cząstka wartości pierwotnej środków trwałych zostaje przeniesiona na wytwarzane produkty, a następnie poprzez sprzedaż tych produktów zostaje zwrócona, a więc odtworzona w postaci pieniężnej.[1] Zwrot zatem w postaci pieniężnej funduszów zainwestowanych w środkach trwałych jest ściśle uzależniony od przeniesienia wartości środków trwałych na wytwarzane przy ich pomocy produkty oraz od sprzedaży tych produktów. Wartość środków trwałych nie może być zwrócona, jeśli nie zostanie najpierw przeniesiona na produkcję, a następnie zrealizowana w wartości sprzedanych wyrobów. W podwójnym uwarunkowaniu restytucji funduszów trwałych decydujące i nadrzędne znaczenie posiada w badanym aspekcie przeniesienie wartości. Jeśli wartość środków trwałych nie zostanie przeniesiona w procesie pracy na produkowane wyroby, sprzedaż wyrobów nie zwróci zainwestowanych funduszów. Przeniesienie wartości warunkuje zwrot przy sprzedaży. Ponieważ środki trwałe oddają stopniowo swą wartość wytwarzanym produktom, to i zwrot ich wartości odbywa się stopniowo, cząstkami wartości początkowej.

Odpowiednikiem wartości przeniesionej ze środków trwałych na produkcję jest amortyzacja. Wychodząc z założenia, że budowa każdej definicji polega na wyjaśnieniu znaczenia definiowanego pojęcia przez podanie jego równoważnika, amortyzację środków trwałych produkcji można wstępnie zdefiniować jako przeniesienie w procesie pracy cząstki wartości ze środków trwałych, na wytwarzane przy ich pomocy produkty.

[1] K. Marks: *Kapitał*, Książka i Wiedza, t. II, Warszawa 1951, s. 170.

W rachunku kosztów przeniesienie wartości środków trwałych znajduje swój wyraz księgowy w zarachowaniu amortyzacji w ciężar kosztów produkcji. Okoliczność ta skłania nawet czołowych teoretyków rachunkowości do definiowania amortyzacji jako wartości środków trwałych, zaliczonej do kosztów produkcji. Za przykład takiego ujęcia może służyć definicja amortyzacji, sformułowana przez Żebraka:

„Sumy włączone w danym okresie do kosztów produkcji lub do kosztów eksploatacji i stanowiące pieniężną postać zużywalności środków trwałych nazywamy odpisami amortyzacyjnymi.” [2]

Definicja tego typu posiada zasadnicze braki. Zaliczenie w koszty produkcji jest techniczno-księgowym sposobem odzwierciedlania przeniesienia wartości na wytwarzaną produkcję, ale nie jest jednoznaczne z faktycznym przeniesieniem wartości. Obciążenie kosztów nie przesądza jeszcze faktu, czy w sensie ekonomicznym wartość została, względnie zostanie rzeczywiście przeniesiona na produkcję. Poza tym, między wartością faktycznie przeniesioną a wartością zaliczoną w koszty produkcji mogą zaistnieć poważne różnice ilościowe. Biorąc to wszystko pod uwagę trzeba stwierdzić, że definicja amortyzacji w sformułowaniu Żebraka:

— nie podaje ekonomicznego równoznacznika dla definiowanego pojęcia;

— jest nieadekwatna, ponieważ zakresy pojęcia definiowanego i określnika są różne;

— techniczno-księgowy sposób odzwierciedlania zjawiska natury ekonomicznej przyjmuje za istotę zjawiska, czyli zapis księgowy podnosi do rangi równoznacznika kategorii ekonomicznej.

Wymienione niedostatki dyskwalifikują każdą definicję amortyzacji typu „kosztowego”, i stanowią ostrzeżenie przed niebezpieczeństwem wyjaśniania treści znaczeniowej jakiejkolwiek kategorii ekonomicznej, przy pomocy odpowiadającego tej kategorii zapisu księgowego.

Niezależnie od uchybień merytorycznych, w analizowanej definicji budzi również zastrzeżenia zastąpienie amortyzacji wyrażeniem „odpisów amortyzacyjnych”. W nomenklaturze księgowej odpis oznacza techniczno-księgowy sposób księgowego zmniejszenia wartości ewidencyjnej, a więc księgową operację odejmowania, tak jak przypis oznacza księgową operację dodawania. Prócz tego wyraz ten bywa często używany dla określenia różnego rodzaju potrąceń i odliczeń. Mówi się np. o odpisach zysku na fundusze specjalnego przeznaczenia, o odpisach niedoborów i szkód na koszty lub straty, o odpisach należności i zobowiązań itp. W odniesieniu do amortyzacji wyrażenie odpis pozbawione jest wszelkiego

[2] M. C. Żebrak: *Kurs rachunkowości przemysłowej*, Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa 1952, s. 43.

sensu. Chodzi bowiem tutaj nie o pomniejszenie, lecz o przeniesienie wartości poprzez obciążenie kosztów produkcji.

Definicja amortyzacji nie byłaby dostatecznie ścisła i precyzyjna, gdyby ograniczała się tylko do wyjaśnienia treści znaczeniowej amortyzacji, nie podając jednocześnie, choćby w przybliżeniu, jej zakresu. Chodzi mianowicie o określenie, w jakim stopniu środki trwałe oddają swą wartość wytwarzanym produktom, jak wielka jest cząstka wartości, która odrywa się od postaci użytkowej środków trwałych i przechodzi na nową rzecz użytkową. Według Marksa „środki produkcji o tyle tylko przenoszą wartość na nowy kształt produktu, o ile w procesie pracy tracą wartość w postaci swych dawnych wartości użytkowych."[3] Wartość przeniesiona zatem równa się co do wielkości wartości utraconej na skutek produkcyjnego zużycia techniczno-wytwórczych własności użytecznych. Cząstka wartości środków trwałych, odpowiadająca produkcyjnemu zużyciu, nie ginie wobec tego bezproduktywnie, lecz dzięki konkretnej, użytecznej formie pracy przechodzi na produkt i znajduje pełny ekwiwalent w wartości produktu. Nie ma więc w tym przypadku utraty wartości w ścisłym i bezwzględnym tego słowa znaczeniu, a jest tylko stopniowe przenoszenie cząstek wartości z jednej postaci na inną postać użytkową: z postaci środków trwałych na postać użytkową nowego produktu. Zmienia się materialna forma ucieleśnienia wartości, ale jej wielkość pozostaje bez zmian. Użyteczna forma pracy umożliwia zachowanie w niezmienionych warunkach techniczno-produkcyjnych pełnej wartości środków trwałych w tym znaczeniu, że część tej wartości pozostaje nadal utrwalona w dotychczasowej postaci użytkowej środków trwałych, a cząstki wartości odpowiadające produkcyjnemu zużyciu przechodzą stopniowo na produkt.

Jednakże nie zawsze i nie w każdym przypadku, równowartość zużycia produkcyjnego będzie zachowana w produkcie pracy. Warunkiem przeniesienia wartości zużywających się środków trwałych jest celowość zużycia, przejawiająca się w użyteczności efektu pracy, oraz utrzymanie zużycia w rozmiarach społecznie niezbędnych. Jeśli wytworzony produkt ze względu na zasadnicze wady jakościowe jest bezużyteczny, to i praca w nim zawarta jest bezużyteczna i nie posiada ani zdolności tworzenia nowej wartości, ani zdolności zachowania wartości zużytych środków produkcji. Równowartość zużycia środków trwałych nie znajdując wtedy wartościowego ekwiwalentu w wytworzonym produkcie, stanowi rzeczywistą utratę, ściślej — czystą stratę. Taki sam skutek wywołuje nadmierne zużycie, przekraczające w swych rozmiarach granice społecznie niezbędne. Nadmierne zużycie, nie uwarunkowane

---

[3] Marks: *op. cit.*, t. I, s. 218.

poziomem rozwoju sił wytwórczych, jest marnotrawstwem i wchodzi również w skład straty.

Wielkość wartości przeniesionej ze środków trwałych oblicza się według Marksa jako przeciętną wartości utraconej w całym okresie funkcjonowania środków trwałych, wyznaczonym przez fizyczną trwałość tych obiektów.[4] Dynamika deprecjacji środków trwałych na skutek produkcyjnego zużycia, jest niejednakowa w różnych odcinkach czasu funkcjonowania środków trwałych w procesie pracy. Środki trwałe zużywają się nierównomiernie w stosunku do upływu czasu i w związku z tym utrata ich wartości jest również nierównomiernie rozłożona w czasie. Marks stawiając znak równości pomiędzy wartością przeniesioną a wartością utraconą, przyjmuje jednak za podstawę obliczeń wartości przeniesionej nie rzeczywistą utratę wartości w pewnym odcinku czasu, lecz przeciętną wartości utraconej w całym okresie funkcjonowania środków trwałych. Operowanie przeciętną jest wprawdzie sprzeczne z rzeczywistą deprecjacją, bo zakłada stosunek równomierności i proporcjonalności do upływu czasu, ale jest konieczne nie tylko ze względów praktycznych, tj. dla uproszczenia sposobu obliczeń. Gdyby wartość przeniesiona była równa rzeczywistej wartości utraconej w tym samym czasie, to takie same produkty, wytworzone przy pomocy tych samych środków trwałych, lecz w różnych czasokresach, posiadałyby w niezmienionych warunkach produkcji różną wartość, co byłoby sprzeczne z podstawowymi wymogami prawa wartości. Jednakowe produkty muszą być obciążone jednakową wartością z tytułu zużycia środków trwałych. Metoda Marksa upraszczając obliczenia, nadaje im jednocześnie głęboki sens ekonomiczny. Umożliwia równomierne rozłożenie utraconej wartości środków trwałych na wszystkie wytworzone przy ich pomocy produkty. Przejściowe odchylenia wartości przeniesionej od rzeczywistej wartości utraconej skompensują się w skali całego okresu użytkowania środków trwałych i w końcowym rozrachunku globalna wielkość wartości utraconej wskutek produkcyjnego zużycia środków trwałych zbilansuje się w niezmienionych warunkach techniczno-organizacyjnych produkcji z kumulowaną wielkością wartości przeniesionej na produkcję.

Wartość utracona z powodu produkcyjnego zużycia jest głównym, ale nie jedynym elementem składowym wartości przeniesionej ze środków trwałych. Środki trwałe tracą swą wartość również na skutek naturalnego niszczenia. Sam fakt istnienia naraża środki trwałe na niszczące działanie otaczającego środowiska, a zwłaszcza czynników atmosferycznych, jak wilgotność, ciśnienie i temperatura powietrza, wiatry, mgła, rosa, deszcz, śnieg itp. Ponieważ istnienie jest nieodzownym warunkiem

---

[4] Marks: *op. cit.*, t. II, s. 160.

funkcjonowania środków trwałych i wytwarzania przy ich pomocy nowych dóbr, równowartość naturalnego niszczenia musi być zrekompensowana odpowiednim ekiwawalentem. Rekompensata taka może nastąpić tylko w drodze przeniesienia wartości naturalnego niszczenia na wytwarzaną produkcję. Za przeniesieniem tej cząstki wartości przemawiają także względy praktyczne: trudność, a właściwie niemożliwość oddzielenia naturalnego niszczenia od zużycia produkcyjnego. Drugim więc elementem składowym wartości przeniesionej ze środków trwałych będzie równowartość naturalnego niszczenia.

Przeniesienie wartości naturalnego niszczenia dotyczy środków trwałych produkcyjnie użytkowanych, a więc gospodarczo czynnych. Środki trwałe nie uczestniczące w produkcji są bezużyteczne. Dopiero w chwili włączenia ich do procesu pracy przekształcają się z potencjalnych w rzeczywiste wartości użytkowe, i dopiero w procesie pracy mogą oddawać swą wartość wytwarzanym produktom. Praca żywa jest warunkiem i środkiem zachowania ich wartości w drodze przeniesienia na produkcję. W stanie bezużyteczności i oderwania od pracy żywej utrata wartości z powodu naturalnego niszczenia jest efektywną stratą, nie kompensowaną żadnym bezpośrednim ekwiwalentem.

Nie każdy jednak stan bezczynności środków trwałych powoduje straty wskutek naturalnego ich niszczenia. Zależy to od charakteru i przyczyn bezczynności. Marks rozróżnia normalne i nienormalne przerwy w procesie produkcji.[5] Pierwsze z nich wynikają albo ze specyfiki i technologii produkcji, albo z organizacji pracy. Należą do nich przykładowo periodycznie powtarzające się czasokresy bezczynności w przemyśle sezonowym, czasokresy naturalnych procesów fizyko-chemicznych odbywających się bez udziału pracy ludzkiej i środków trwałych, jak np. fermentacja, codzienne przerwy przy jedno- lub dwuzmianowej pracy w ciągu doby itp. Przerwy nienormalne powtają wskutek różnego rodzaju nadzwyczajnych zaburzeń w procesie produkcji, jak np. ograniczenia rozmiarów produkcji, opóźnienia dostaw materiałowych, awarii itp. Przerwy normalne nie przynoszą żadnych strat, ponieważ czas ich trwania wlicza się do czasu produkcji, i w związku z tym równowartość naturalnego niszczenia bezczynnych w tym czasie środków trwałych zostaje dołączona do wartości produkcji. Natomiast przerwy nienormalne nie wchodzą w skład ogólnego czasu produkcji i dlatego utrata wartości bezczynnych środków trwałych nie przeniesiona na produkcję staje się czystą stratą.

Uogólniając wnioski dotychczasowej analizy szczególnego sposobu cyrkulowania wartości środków trwałych, można przyjąć, że wartość przeniesiona ze środków trwałych na wytwarzane przy ich pomocy wy-

[5] Marks: *op. cit.*, t. II, s. 125.

roby równa się przeciętnej skali wartości utraconej przez te środki pod wpływem produkcyjnego zużycia i naturalnego niszczenia. Prawidłowości tej formuły nie podważają odosobnione przypadki, kiedy równowartość zużycia produkcyjnego i naturalnego niszczenia nie jest reprodukowana z wartości wytworzonych produktów i przekształca się w efektywną stratę. Są to zwyczajne wyjątki od ogólnej reguły. Reguła ujmuje ogólną prawidłowość, abstrahując od tego, co przypadkowe i nietypowe dla badanego zjawiska.

W takim ujęciu treść znaczeniowa amortyzacji jest identyczna z treścią wartości przeniesionej. Wobec tego i zakres amortyzacji będzie równy zakresowi wartości przeniesionej. Uwzględniając to w definicji amortyzacji, budowanej według klasycznej zasady *„per genus et differentiam specificam"* [6], otrzymamy ostateczną wersję definicji: amortyzacja jest to wartość przeniesiona ze środków trwałych na produkcję w rozmiarach odpowiadających przeciętnej skali produkcyjnego zużycia i naturalnego niszczenia środków trwałych w procesie pracy. Zaletą proponowanej definicji — i nowym elementem w porównaniu do podobnych lub zbliżonych ujęć — jest to, że ściśle określa zakres amortyzacji i w ten sposób zapobiega dowolnemu preparowaniu jej wielkości.

Amortyzacja jest pojęciem węższym, aniżeli deprecjacja środków trwałych. Definicja ogranicza zakres amortyzacji do wartości zużycia produkcyjnego, powiększonego o równowartość naturalnego niszczenia w procesie pracy, podczas gdy na globalną wartość deprecjacji wpływa ponadto tzw. „zużycie moralne", pod którym rozumieć należy techniczno-ekonomiczne starzenie się środków trwałych oraz wzrost wydajności pracy w przemyśle wytwarzającym dobra inwestycyjne. Amortyzacja nie pokrywa więc wartości utraconej z powodu przestarzenia środków trwałych i wzrostu wydajności pracy.

Większość ekonomistów krajów socjalistycznych wypowiada się przeciw zawężaniu amortyzacji do równowartości zużycia produkcyjnego i naturalnego niszczenia, domagając się uwzględnienia w amortyzacji także wartości utraconej pod wpływem starzenia się środków trwałych. W szczególności takie stanowisko zajmują ekonomiści radzieccy, wśród których wymienić należy zwłaszcza Pawłowa, Kantora, Graczewa, Kantorera, Pietrosjana, Bunicza, Kwaszę, Safraja oraz Stiepankowa. U nas w Polsce najbardziej reprezentatywny dla tego kierunku, choć w nieco zmodyfikowanej formie, jest Lissowski — autor pracy pt. *Problem zużycia ekonomicznego środków pracy.* Pawłow uważa amortyzację za obiektywną kategorię ekonomiczną, związaną z działaniem prawa wartości:

---

[6] T. Kotarbiński: *Kurs logiki dla prawników,* Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Warszawa 1960, s. 33.

„Zgodnie ze swą ekonomiczną istotą, amortyzacja ucieleśnia nie całą wartość utraconą funduszów trwałych, lecz tylko tę część, która została przeniesiona na gotowy produkt w rezultacie produkcyjnego wykorzystania środków pracy.”[7]

Według Pawłowa główną wadą występujących w literaturze określeń jest to, że „utożsamiają amortyzację ze zużyciem, albo sprowadzają jej rolę tylko do pokrycia zużycia.”[8] Obowiązujące normy amortyzacji i metody ich wyliczania również są wadliwe, ponieważ nie uwzględniają czynnika moralnego zużycia środków pracy oraz zakładają reprodukcję funduszów trwałych na niezmienionej bazie technicznej.

Aby uwzględnić deprecjonujący wpływ wzrostu wydajności pracy (pierwsza forma moralnego zużycia), wysokość amortyzacji należy obliczać — wg Pawłowa — nie od pierwotnej wartości historycznej, ale od aktualnej wartości odtworzenia. Jest to również konieczne ze względów praktycznych, dla uzyskania porównywalności wskaźników ekonomicznych w zakresie kosztów własnych i rentowności różnych przedsiębiorstw. W warunkach stałego wzrostu wydajności pracy stara maszyna jest droższa od nowej maszyny tej samej konstrukcji, ale wyprodukowanej na wyższym poziomie wydajności pracy. Jeśli amortyzacja zostanie wyliczona od wartości początkowej, suma amortyzacji starych — droższych maszyn będzie wyższa od amortyzacji nowych — tańszych. Spowoduje to różnice w poziomie kosztów. Koszt produkcji przy pomocy starych maszyn będzie wyższy od kosztu produkcji takich samych wyrobów na nowych maszynach. Wyniki przedsiębiorstw wyposażonych w park maszynowy o różnym wieku będą różne i nieporównywalne z przyczyn niezależnych od działalności przedsiębiorstw, co utrudni właściwą ocenę i może doprowadzić kierownictwo przedsiębiorstw do powzięcia błędnych decyzji gospodarczych.

Uznając pomniejszający wpływ wzrostu wydajności pracy na wielkość amortyzacji, Pawłow domaga się jednocześnie zwiększenia dotychczasowych norm amortyzacji. Obowiązujące bowiem normy zostały opacowane przy założeniu całkowitego zużycia technicznego środków pracy w stosunkowo długim czasokresie użytkowania. Tymczasem udoskonalenia wprowadzone przez postęp techniczny zmuszają do wycofywania z eksploatacji przestarzałych maszyn przed upływem przewidywanego okresu użytkowania. Okres ekonomicznej opłacalności eksploatacji maszyn jest znacznie krótszy od okresu fizycznej trwałości i zdolności użytkowej. Wskutek tego amortyzacja oparta na rzeczywistym zużyciu technicznym nie zabezpiecza w pełni odnowienia i modernizacji aparatu wytwórczego w skróconym okresie. Mimo potanienia maszyn z powodu wzrostu wydajności

[7] P. Pawłow: *Snasziwanije i amortizacija osnownych fondow*, Gosfinizdat, Moskwa 1957, s. 171.

[8] Pawłow: *op. cit.*, s. 167.

pracy, suma amortyzacji przestarzałych maszyn wycofanych z użytkowania nie zrówna się z ceną ich odtworzenia. Aby zabezpieczyć reprodukcję względnie modernizację przestarzałych maszyn, trzeba — zdaniem Pawłowa — zwiększyć normy amortyzacji, przyjmując za ich podstawę nie rzeczywistą wartość zużycia produkcyjnego, lecz skrócone okresy użytkowania do granic ekonomicznej opłacalności.

W ciekawych i zasługujących na uwagę rozważaniach Pawłowa nie trudno dopatrzeć się braku konsekwencji i wyraźnych sprzeczności. Pawłow słusznie uważa amortyzację za obiektywną kategorię ekonomiczną, która przedstawia wartość przeniesioną ze środków trwałych. Przekonywająco również udowadnia, że deprecjacja środków trwałych pod wpływem zwiększenia wydajności pracy nie wchodzi w zakres amortyzacji. Ale w żaden sposób nie można pogodzić obiektywnego charakteru amortyzacji z koncepcją amortyzowania pełnej wartości środków trwałych w skróconym okresie użytkowania. Obiektywny charakter amortyzacji jako kategorii ekonomicznej wyraża się przede wszystkim w tym, że o wielkości amortyzacji decydują obiektywne warunki zużywalności i naturalnego niszczenia środków trwałych, wyznaczające prawiłowy okres amortyzacji, równy okresowi technicznej zdolności produkcyjnej. Amortyzowanie pełnej wartości początkowej środków trwałych w skróconym okresie prowadzi do powiększenia amortyzacji ponad obiektywną miarę wartości przeniesionej. Wtedy suma amortyzacji przekroczy zawsze równowartość zużycia produkcyjnego i naturalnego niszczenia. Takie powiększenie byłoby sprzeczne z istotą i obiektywnym charakterem amortyzacji, bo oznacza dowolność ustalania wielkości amortyzacji, a dowolność jest zaprzeczeniem obiektywnego charakteru.

Stanowisko zbliżone do poglądów Pawłowa w kwestii zakresu amortyzacji zajmuje Kantor.[9] Według Kantora w gospodarce socjalistycznej głównym zadaniem amortyzacji jest pełny zwrot zużycia i zabezpieczenie reprodukcji mocy produkcyjnej funduszów trwałych. Praktycznie amortyzacja przekształca się często w źródło akumulacji. Jeśli — dzięki postępowi technicznemu i wzrostowi wydajności pracy — reprodukcja mocy produkcyjnej może być urzeczywistniona przy pomocy mniejszej ilości pracy społecznie niezbędnej, to nie ma potrzeby amortyzowania pełnej wartości początkowej środków trwałych. Dla celów reprodukcji wystarczy utworzenie funduszu amortyzacyjnego na poziomie wartości odtworzenia. Nadwyżki amortyzacji ponad potrzeby reprodukcji, stanowią fundusz akumulacji. Nadwyżką taką będzie włączenie do amortyzacji deprecjacji spowodowanej wzrostem wydajności pracy.

---

[9] L. Kantor: *Principy postrojenija norm amortizacii w socialisticzeskoj promyszlennosti,* Sbornik — *Amortizacija w promyszlennosti SSSR,* Gosfinizdat, Moskwa 1956, s. 36.

Pierwsza forma „zużycia moralnego" sprzyja więc zmniejszeniu udziału amortyzacji w kosztach produkcji. W odwrotnym kierunku oddziałuje natomiast — zdaniem Kantora — przestarzenie techniczno-ekonomiczne (druga forma „zużycia moralnego"), które przejawia się w bezwzględnej konieczności przedterminowej zamiany starej, na nową technikę. Aby zabezpieczyć rekonstrukcję techniczną przestarzałych mocy produkcyjnych, trzeba dodać deprecjację starej techniki do wartości nowych urządzeń, czyli zwiększyć amortyzację czynnych środków trwałych. Kantor podziela zatem całkowicie pogląd Pawłowa, że pierwsza forma „moralnego zużycia" oddziaływuje pomniejszająco, a druga forma — powiększająco na wielkość amortyzacji. Obaj autorzy dochodzą do tego wspólnego wniosku, wychodząc z różnych założeń i opierając się na różnych przesłankach. Identyczny punkt widzenia występuje w rozważaniach Graczewa [10], Kantorera [11] i Pietrosjana [12].

Bunicz [13] rozpatruje deprecjację i amortyzację środków trwałych jako dwa odrębne procesy różniące się między sobą pod względem przyczynowego uwarunkowania i wielkości. Amortyzacja reprezentuje wartość przeniesioną na produkt w stosunku proporcjonalnym do społecznie niezbędnego zużycia. Nadmierne zużycie wskutek nieracjonalnej eksploatacji urządzeń trwałych, przedterminowe wycofanie ich z użytkowania z powodu klęsk żywiołowych, bezczynność przekraczająca granice społecznie niezbędnych przerw w pracy, jak np. bezczynność w okresie konserwacji i ponadnormatywnych przestojów, bezczynność zbędnych maszyn i urządzeń itp. — nie powinny znaleźć swego odbicia w amortyzacji. We wszystkich tych przypadkach utrata wartości stanowi straty, które trzeba pokrywać z nadwyżek nagromadzonej amortyzacji lub z dochodu narodowego.

W przeciwieństwie do wzrostu wydajności pracy, który obniżając wartość nie wpływa na okres użytkowania, techniczno-ekenomiczne przestarzenie oprócz deprecjacji powoduje skrócenie okresów służby środków trwałych. Zdaniem Bunicza, skrócenie okresów służby niektórych rodzajów maszyn i urządzeń należy uznać w określonych granicach za społecznie niezbędny wpływ postępu technicznego, który powinien być uwzględniony w amortyzacji. Praktycznie można to przeprowadzić albo przez zwiększenie norm amortyzacji, przyjmując za ich podstawę nie jak

[10] N. P. Graczew: *Woprosy amortizacii i choziajstwiennogo rasczota na promyszlennych priedprijatijach*, „Woprosy Ekonomiki", 1957, nr 6.

[11] S. Kantorer: *Moralnyj iznos i ekonomiczeskaja effiektiwnost' nowoj tiechniki w stroitielstwie*, „Woprosy Ekonomiki", 1956, nr 9.

[12] K. Pietrosjan: *Problemy amortizacii osnownych fondow*, „Płanowoje Choziajstwo", 1958, nr 2.

[13] P. Bunicz: *Ob amortizacionnych otczislenijach w promyszlennosti SSSR*, Sbornik — *Amortizacija w promyszlennosti SSSR*, Gosfinizdat, Moskwa 1956.

dotychczas — zużycie fizyczne, lecz skrócony okres użytkowania, albo przez zarachowanie *ex post* w koszty produkcji nie zamortyzowanej wartości przedwcześnie wycofanych z eksploatacji środków trwałych.

Uzasadniając swe stanowisko, Bunicz powołuje się na następującą wypowiedź Marksa: maszyny „[...] częstokroć okazują się już przestarzałe, zanim jeszcze miały czas reprodukować swoją wartość. To właśnie stanowi jedną z przyczyn stosowanego zwykle w takich okresach [po wprowadzeniu nowych maszyn — przyp. wł.] niepomiernego przedłużania czasu pracy, pracy na zmiany w dzień i w nocy, aby można było w krótszym czasie zreprodukować wartość maszyn, nie potrącając zbyt wysokich kwot amortyzacyjnych. Gdy się natomiast nie wyrównuje w ten sposób krótkiego okresu użytkowania maszyn (ich skróconego żywota wobec spodziewanych udoskonaleń), to przenoszą one na produkt zbyt wielką część swej wartości z tytułu moralnego zużycia, tak że nie mogą konkurować nawet z pracą ręczną".[14] Z wykładni logicznej przytoczonej *in extenso* wypowiedzi wynika najwyraźniej, że według Marksa odtworzenie wartości maszyn w warunkach szybkiego postępu technicznego jest możliwe jedynie w drodze intensyfikacji wykorzystania maszyn zagrożonych przestarzeniem. Natomiast nie można zreprodukować wartości maszyn przez przeniesienie wartości „zużycia moralnego" na wytwarzane produkty, a to oznacza, że w rzeczywistości wartość „zużycia moralnego" nie jest przenoszona na produkcję, skoro nie może być z jej wartości reprodukowana.

Bunicz trzymając się uparcie wykładni gramatycznej wyrwanego z całego kontekstu wypowiedzi Marksa wersetu — „[...] to przenoszą one na produkt zbyt wielką część swej wartości z tytułu moralnego zużycia" — sugeruje, że Marks przyznawał konieczność uwzględnienia „moralnego zużycia" w wartości produktu i dlatego trzeba zwiększyć udział amortyzacji w kosztach produkcji, opierając jej wielkość na bazie skróconego okresu użytkowania. Taka dosłowna interpretacja oderwanego fragmentu nie pokrywa się z treścią i intencją całego cytatu, a ponadto jest sprzeczna z całym szeregiem innych, jednoznacznych wypowiedzi Marksa, według których jedyną obiektywną miarą wartości przeniesionej może być tylko przeciętna skala zużycia produkcyjnego. Bez istotnego znaczenia dla oceny propozycji Bunicza jest jego zastrzeżenie, że normy amortyzacji uwzględniające drugą formę „moralnego zużycia" powinny zwiększać amortyzację w ograniczonych, społecznie niezbędnych rozmiarach. Zastrzeżenie to ani nie wyklucza dowolności w subiektywnym ustalaniu skróconych okresów użytkowania, ani nie przywraca amortyzacji obiek-

---

[14] Marks: *op. cit.*, t. III, s. 119.

tywnego charakteru, pogrzebanego przez woluntarystyczną koncepcję ustalania jej wielkości ponad miarę rzeczywistego zużycia produkcyjnego.

Do zwolenników koncepcji amortyzowania deprecjacji, spowodowanej przez techniczno-ekonomiczne przestarzenie środków trwałych, należą również Kwasza [15], Safraj [16], Stiepankow [17] oraz inni ekonomiści radzieccy.

Ciekawie przedstawiają się oryginalne wywody Lissowskiego. Lissowski uważa, że „zużycie moralne", zwane przez niego zużyciem ekonomicznym, powinno być uwzględniane w kosztach produkcji w wysokości „netto", tzn. po potrąceniu oszczędności na wartości zużycia produkcyjnego.

„Jeżeli tak jest, zużycie ekonomiczne wchodzi w koszty produkcji i jest takim samym nakładem, czyli „utratą" wartości gospodarczych, jak każdy inny koszt produkcji. Jeżeli obowiązujący system amortyzacji uniemożliwia przedsiębiorstwu pokrycie zużycia ekonomicznego lub nie zobowiązuje go do tego, rachunek kosztów jest błędny, produkcja czysta źle obliczona, a fundusz amortyzacyjny nie wystarcza na odtworzenie zużycia. W trwałym majątku produkcyjnym występują zatem całkowicie realne straty".[18]

Z wypowiedzi Lissowskiego wynikałoby, iż zużycie ekonomiczne równie dobrze może być kosztem produkcji, jak realną stratą. Wszystko zależy od tego, czy obowiązujący system amortyzowania zezwala na włączenie zużycia ekonomicznego w koszty produkcji, czy też nie. W rzeczywistości o zakwalifikowaniu utraconej wartości do kosztów produkcji lub do strat powinien decydować nie obowiązujący system amortyzacji oparty na normie prawnej, ani formalna czynność zaliczenia w koszty produkcji, lecz przyczyna utraty wartości i związany z nią efekt. Jeśli przyczyną było zużycie produkcyjne, a efektem tego zużycia — produkt użyteczny, to utrata wartości staje się kosztem produkcji. W innym przypadku będzie stratą. Koszt produkcji w ekonomicznym tego słowa znaczeniu jest obiektywnym elementem wartościowo-twórczym w tym sensie, że inkorporuje w produkcie wartość przeniesioną ze środków produkcji lub wartość nowo wytworzoną w produkcie pracy. Samo zaliczenie w koszty produkcji nie jest czynnikiem wartościowo-twórczym, lecz następstwem i księgowym odbiciem rzeczywistego przeniesienia względnie wytworzenia wartości.

---

[15] J. Kwasza: *O normach amortizacii*, „Woprosy Ekonomiki", 1957, nr 7.

[16] G. Safraj: *Niekotoryje woprosy wosproizwodstwa osnownych fondow promyszlennosti*, „Woprosy Ekonomiki", 1957, nr 7.

[17] A. Stiepankow: *K woprosu o wosproizwodstwie i amortizacii sriedstw truda*, „Woprosy Ekonomiki", 1957, nr 3.

[18] W. Lissowski: *Problem zużycia ekonomicznego środków pracy*, Polskie Wydawnictwa Gospodarcze, Warszawa 1958, s. 97.

Włączenie zużycia ekonomicznego do amortyzacji nie wystarcza Lissowskiemu. Jego postulaty idą znacznie dalej. Wartość amortyzacji jest według niego pochodną wieloletniej polityki postępu techniczno--ekonomicznego i dlatego:

„System tworzenia i podziału amortyzacji nie może opierać się wyłącznie na przesłankach uwzględniających najbardziej prawidłowe odzwierciedlenie rzeczywistego przebiegu zużycia fizycznego i ekonomicznego środków pracy. Musi on ponadto brać pod uwagę dynamikę wzrostu trwałego majątku produkcyjnego, która wyraża się coroczną skalą wzrostu inwestycji produkcyjnych, tendencje przedłużania lub skracania przeciętnych okresów użytkowania obiektów, stopień wykorzystania wartości użytkowych oraz zmiany cen”.[19]

Uwzględniając te momenty, amortyzacja powinna odzwierciedlać optymalną czyli ekonomicznie uzasadnioną wielkość zużycia majątku trwałego, wyliczoną na podstawie wieloletniego planu wprowadzenia postępu techniczno-ekonomicznego, a obejmującą trzy główne elementy:

— „koszt wykonania potrzebnych i z punktu widzenia ekonomicznego uzasadnionych remontów kapitalnych;
— koszt wykonania inwestycji zastępujących środki pracy, które należy wycofać z eksploatacji na skutek nieodwracalnych okoliczności (całkowite zużycie fizyczne, względy bezpieczeństwa i higieny pracy, wymogi polityki lokalizacyjnej itd.) oraz
— koszt wykonania inwestycji zastępujących zużyte ekonomicznie środki pracy w takiej wielkości, jaka wynika z ekonomicznego rachunku wymiany przestarzałych maszyn, urządzeń technicznych i budowli”.[20]

Optymalna wartość zużycia równoważy się z sumą faktycznego zużycia fizycznego i ekonomicznego tylko w idealnych warunkach bezbłędnego gospodarowania. W każdym innym przypadku zużycie optymalne odchylać się będzie w górę lub w dół od faktycznego zużycia.

Stanowisko Lissowskiego różni się od poglądów radzieckich — Pawłowa, Kantora, Bunicza i innych — nie tylko merytorycznie, ale głównie pod względem sposobu podejścia i ujęcia zagadnienia. Ekonomiści radzieccy wychodzą z tradycyjnych pozycji marksowskiej ekonomii i swoje nowe spojrzenie na istotę i skutki przestarzenia usiłują pogodzić z teorią Marksa. Lissowski natomiast odrywa swe poglądy od podstaw ekonomicznych. Uznając priorytet interesu praktycznego, realizowanego przez politykę gospodarczą państwa, względy polityki stawia ponad obiektywnymi prawidłowościami obrotu wartości środków trwałych i nawet nie próbuje postulowanych przez siebie rozwiązań weryfikować z teorią ekonomii. Zamiast rzeczywistej wartości zużycia produkcyjnego, jako obiektywnej miary dla wielkości amortyzacji, przyjmuje normatywną wartość zużycia, wynikającą z perspektywicznych założeń polityki postępu technicznego. Niweczy to zupełnie obiektywny charakter amorty-

[19] L i s s o w s k i: *op. cit.*, s. 184.
[20] L i s s o w s k i: *op. cit.*, s. 219.

zacji, odrywa ją od obiektywnych prawidłowości i przekształca w dowolny instrument polityki gospodarczej.

W polskiej literaturze ekonomicznej Lissowski nie jest jedynym przedstawicielem woluntarystycznego traktowania zakresu amortyzacji. W dyskusji na temat amortyzacji również inni ekonomiści polscy wypowiadali się na łamach prasy za zwiększeniem norm amortyzacji z powodu techniczno-ekonomicznego starzenia się środków trwałych.

Poglądy domagające się poszerzenia zakresu amortyzacji przez włączenie do niej wszelkich form deprecjacji środków trwałych, a szczególnie wartości utraconej z powodu wzrostu wydajności pracy i techniczno-ekonomicznego przestarzenia, są teoretycznie błędne, a praktycznie nie uzasadnione. Stojąc na stanowisku, że amortyzacja reprezentuje wartość przeniesioną ze środków trwałych, trzeba odrzucić każdą próbę równoważenia wartości przeniesionej z wartością pierwotną i amortyzowania deprecjonującego wpływu wzrostu wydajności pracy i przestarzenia.

Jak już podkreślano, przeniesienie wartości ze środków trwałych po pierwsze — odbywa się tylko w procesie pracy, po drugie — obiektywną miarą wartości przeniesionej jest przeciętna skala zużycia produkcyjnego i naturalnego niszczenia w procesie pracy, po trzecie — warunkiem przeniesienia wartości jest użyteczność produktu powstałego w wyniku produkcyjnego zużycia rzeczowych i osobowych czynników pracy.

Utrata wartości w przypadku wzrostu wydajności pracy i techniczno-ekonomicznego przestarzenia odbywa się poza procesem pracy i całkowicie od niego niezależnie. Nie jest następstwem uczestniczenia rzeczowych czynników w procesie pracy, lecz bezpośrednim skutkiem oddziaływania nadzwyczajnych, zewnętrznych czynników: doskonalenia środków technicznych i metod organizacji pracy. W przeciwieństwie do zużycia produkcyjnego nie pozostaje w żadnym związku przyczynowym z dobrami użytecznymi, wytwarzanymi w procesie produkcji. Z tych względów deprecjacja środków trwałych wskutek wzrostu wydajności pracy i techniczno-ekonomicznego przestarzenia aparatu wytwórczego nie może i nie wchodzi w skład wartości przeniesionej. Nie ma k t o i nie ma na c o przenieść jej wielkości. Mówi o tym, jako o czymś najzupełniej oczywistym, Marks:

„Podobnie jak wartość surowca, tak samo też wartość środków pracy czynnych już w procesie produkcji, np. maszyn itp., może ulec zmianie, a więc może też ulec zmianie ta część wartości, którą środki pracy oddają produktowi. Jeżeli np. wskutek jakiegoś nowego wynalazku maszyna tego samego rodzaju może być odtworzona z mniejszym nakładem pracy, to i stara maszyna traci mniejszą lub większą część wartości, a więc przenosi na produkt stosunkowo mniejszą wartość".[21]

---

[21] M a r k s: *op. cit.*, t. I, s. 223.

Skoro część wartości środków trwałych, równa deprecjacji z przyczyn wzrostu wydajności pracy i postępu techniczno-ekonomicznego nie przechodzi na produkcję, a wartość zużycia produkcyjnego i naturalnego niszczenia w procesie pracy wycenia się według obniżonej wartości odtworzenia, to wzrost wydajności pracy i postęp techniczno-ekonomiczny nie zwiększają, lecz przeciwnie — zmniejszają stosunkowy udział amortyzacji w kosztach produkcji. Sprzyja to potanieniu wytworzonych produktów, co jest i powinno być naturalnym następstwem wzrostu siły produkcyjnej pracy społecznej.

Z drugiej strony nie przeniesiona na produkcję deprecjacja, nie znajdując wartościowego ekwiwalentu w wytworzonych produktach, z punktu widzenia odtworzenia pełnej wartości początkowej środków pracy stanowi efektywną stratę w majątku trwałym. Powstaje pozornie paradoksalna sytuacja: wzrost wydajności pracy i postęp techniczny, zjawiska w swej istocie jak najbardziej dodatnie i pożądane, prowadzą do rzeczywistych strat. Tak, ale straty te są kompensowane przez nieporównywalnie większe korzyści, jakie wynikają z oszczędności pracy żywej i uprzedmiotowionej. W rachunku ekonomicznym eksploatacji udoskonalonych maszyn i urządzeń produkcyjnych zyski z nadwyżką pokrywają straty w rachunku majątku trwałego. Straty są minimalną ceną, jaką trzeba płacić za korzyści związane z postępem techniczno-ekonomicznym. Strat tych nie można w żaden sposób uniknąć, można jedynie ograniczyć ich rozmiary przez ekstensywną i intensywną maksymalizację wykorzystania środków trwałych, tj. przez przedłużanie czasu pracy (wielozmianowość) oraz przez zwiększanie stopnia wykorzystania środków trwałych na jednostkę czasu roboczego (intensyfikacja procesu pracy).

Włączenie strat związanych z postępem techniczno-ekonomicznym do amortyzacji i zaliczenie tych strat poprzez amortyzację do kosztów produkcji jest sprzeczne również z zasadami prawidłowego rachunku kosztów i, co gorzej — pociąga za sobą fatalne skutki. Nadmierna amortyzacja, przekraczająca wielkość rzeczywistego zużycia produkcyjnego i naturalnego niszczenia, podnosi sztucznie poziom kosztów produkcji, pomniejszając rzeczywistą wysokość dochodu narodowego. Nie pozostaje to bez wpływu na konsumpcję. Fałszywe rozdęcie kosztów produkcji przeciwdziała potanieniu dóbr materialnych. Mimo wzrostu wydajności pracy i postępu technicznego konsumpcja nie wzrośnie w oczekiwanej skali, ponieważ przez wadliwe ustawienie amortyzacji straty w majątku trwałym obciążają bezpośrednio konsumentów.

Zwolennicy amortyzowania przestarzenia wychodzą z założenia, że rozwój techniki prowadzi nieuchronnie do wycofywania fizycznie niezużytych, ale technicznie przestarzałych maszyn i urządzeń produkcyjnych. Aby zabezpieczyć gospodarkę narodową przed stratami w postaci nie

zamortyzowanej części nakładów inwestycyjnych, trzeba według ich mniemania zamortyzować pełną wartość zainwestowanych funduszów w okresie skróconym do granic ekonomicznej opłacalności eksploatacji środków i narzędzi pracy. Takie są założenia będące jednocześnie uzasadnieniem amortyzowania przestarzenia. Przy dokładniejszym badaniu zagadnienia okazuje się jednak, że cała koncepcja opiera się na błędnych, nie potwierdzonych przez rzeczywistość przesłankach i wypływa z fetyszyzowania rozwoju techniki.

W literaturze ekonomicznej bezpodstawnie wyolbrzymia się niebezpieczeństwo i sam fakt wypierania starych przez nowe maszyny i urządzenia techniczne. W praktyce życia gospodarczego wycofanie z eksploatacji przestarzałych maszyn przed ich całkowitym zużyciem technicznym jest zjawiskiem rzadkim. Powszechnym i typowym następstwem przeobrażeń w technice jest nie tyle wycofanie z produkcji, lecz raczej modernizowanie przez unowocześniające adaptacje, względnie degradacja funkcjonalna przestarzałych obiektów trwałych, polegająca na przesuwaniu przestarzałych maszyn z głównych stanowisk pracy na stanowiska pomocnicze. Nawet w krajach o przodującej technice znajdują się w eksploatacji maszyny, których wiek wskazuje na poważnie zaawansowany stopień przestarzenia.

Według Pawłowa [22] w Związku Radzieckim urządzenia produkcyjne są nadzwyczaj długo eksploatowane, a likwidację przeprowadza się nie z powodu przestarzenia, lecz pełnego zużycia technicznego. Np. na 369 wycofanych z eksploatacji obrabiarek 238 znajdowało się w użytkowaniu ponad 20 lat, a 63 obrabiarki wycofane w 1955 r. pochodziły jeszcze z okresu przedrewolucyjnego. Kantor [23] wspomina, że większą część maszyn wprowadzono do eksploatacji 20 lat temu, a część funkcjonuje dłużej niż 30 lat. Kwasza [24] pisze, że na skutek napiętego bilansu urządzeń nierzadko remontuje się maszyny, które należałoby przeznaczyć na złom.

W Stanach Zjednoczonych udział obrabiarek o wieku poniżej 10 lat wynosi zaledwie 40% ogólnego parku obrabiarek, 42% stanowią obrabiarki o wieku powyżej 10 lat, a 18% — powyżej 20 lat. Począwszy od zakończenia drugiej wojny światowej pogłębia się proces starzenia obrabiarek. We Francji proporcje nowych do starych obrabiarek kształtują się jeszcze bardziej niekorzystnie. Obrabiarki o wieku poniżej 10 lat stanowią tylko 38%, powyżej 10 lat — 20%, a powyżej 20 lat — 42%

---

[22] P. Pawłow: *Razrabotka norm amortizacii s uczetom dalniejszego tiechniczeskogo progriessa i moralnogo snasziwanija osnownych fondow*, Sbornik — *Amortizacija w promyszlennosti SSSR*, Gosfinizdat, Moskwa, 1956, s. 66.

[23] Kantorer: *op. cit.*, s. 56.

[24] Kwasza: *op. cit.*, s. 103.

ogólnego parku.[25] Związek Niemieckich Instytutów Budowy Maszyn ustalił na podstawie ankiety z 1952 r., że w przemyśle niemieckim na 100 000 maszyn o normalnym okresie eksploatacji (10 lat) 70% przekroczyło wiek przepisany, w tym 30% znajdowało się w użytkowaniu powyżej 20 lat.

Sytuację w przemyśle polskim można przedstawić w przybliżeniu na podstawie materiałów IV Plenum KC PZPR, poświęconego problemom postępu technicznego. Według wypowiedzi prof. J. Tymowskiego, prezesa NOT:

„W tej chwili fabryki otrzymują nowe maszyny w zasadzie dopiero wtedy, kiedy stare ulegną całkowitemu zniszczeniu, albo wówczas, gdy fabryki powiększają produkcję, względnie wprowadzają nową".[26]

Wskutek tego obok przedsiębiorstw o nowoczesnej technice, posiadamy przestarzały park maszynowy w całych gałęziach przemysłu. W starym hutnictwie wiele zespołów pochodzi z lat 1900—1914. W przemyśle maszynowym wprawdzie wiek ponad 50% zainstalowanych obrabiarek nie przekracza 10 lat, a tylko 25% liczy ponad 20 lat, ale jednocześnie ponad 60% ogólnego parku obrabiarek posiada przestarzałą konstrukcję. Najbardziej przestarzały pod względem wyposażenia jest przemysł lekki.

Jakkolwiek dane o wieku eksploatowanych maszyn i urządzeń produkcyjnych nie są kompletne, bo dotyczą tylko wycinków uzbrojenia przemysłu w środki i narzędzia pracy, to jednak wskazują na to, że użytkowanie przestarzałych obiektów jest bezspornym faktem — i to zarówno u nas w kraju, jak i za granicą w krajach o przodującej technice. Nasilenie tego zjawiska może być nawet większe, aniżeli wynika to z wieku ekploatowanych maszyn, gdyż nierzadko buduje się i wprowadza do produkcji maszyny o przestarzałych konstrukcjach.

Praktyka eksploatowania przestarzałego aparatu wytwórczego obala tezę o rzekomych stratach z powodu przedwczesnej wymiany, przyjętą jako uzasadnienie amortyzowania przestarzenia. Przypadki przedterminowej wymiany są odosobnione, podczas gdy użytkowanie przestarzałych urządzeń aż do granic ich fizycznej wytrzymałości i technicznej zdolności produkcyjnej jest masowe i powszechne. Straty w sporadycznych przypadkach nie uzasadniają konieczności zwiększania amortyzacji w odniesieniu do wszystkich środków trwałych. Rzeczywiste straty o dużym

---

[25] G. Halak: *Problemy wydajności pracy w przemyśle maszynowym w Polsce*, zeszyt specjalny „Przeglądu Technicznego", poświęcony konferencji naukowo-technicznej PAN — NOT na temat wzmożenia wydajności pracy w gospodarce narodowej, listopad 1959, s. 81.

[26] *IV Plenum Komitetu Centralnego Polskiej Zjednoczonej Partii Robotniczej*, Książka i Wiedza, 1960, s. 331.

zakresie powstają na zupełnie innej płaszczyźnie i posiadają zupełnie inny charakter. Przyczyna tych strat leży w eksploatacji przestarzałych urządzeń, co prowadzi do nadmiernego zużycia materiałów i surowców, energii oraz pracy żywej. Ale to całkiem inna dziedzina nie związana bezpośrednio z problematyką amortyzacji.

Głównym argumentem, którym zwolennicy amortyzowania przestarzenia uzasadniają swe propozycje, jest konieczność wygospodarowania dostatecznie wysokich funduszów amortyzacyjnych dla celów restytucji oraz modernizacji i rekonstrukcji technicznej przestarzałego aparatu wytwórczego. Wysoka amortyzacja ma stymulować przedsiębiorstwa w kierunku reinwestowania zakumulowanych funduszów. Mimo pozorów słuszności, sam fundusz amortyzacyjny nie zabezpiecza rekonstrukcji technicznej przestarzałych mocy produkcyjnych. Realizacja rekonstrukcji zależy nie tylko od wysokości nagromadzonych w tym celu funduszów, ale w równej mierze od podaży nowoczesnych maszyn i urządzeń produkcyjnych. Jeśli podaż jest niedostateczna, nie ma żadnego, praktycznie uzasadnionego powodu dla podnoszenia norm amortyzacyjnych i gromadzenia funduszów w wysokości przekraczającej możliwości rzeczowego pokrycia.

Jako bezkompromisowych przeciwników amortyzowania w jakimkolwiek stopniu przestarzenia wymienić należy przede wszystkim Strumilina i Pierwuchina. Strumilin [27] stwierdza kategorycznie:

„Można i należy bronić się przed powiększaniem norm amortyzacji środków pracy pod pretekstem ich „moralnego zużycia". Wzrost społecznej wydajności pracy obniża wartość zużycia produkcyjnego, ponieważ miarą wartości może być tylko ilość pracy niezbędna dla odtworzenia zużytych środków trwałych w aktualnych warunkach zwiększonej wydajności pracy. Na bieżącą produkcję przechodzi cząstka aktualnej — pomniejszonej, a więc nie przeszłej ani przyszłej wartości środków trwałych. Wskutek tego udział amortyzacji w kosztach produkcji zmniejsza się w zależności od malejącej wartości odtworzenia. Przedterminowa zamiana przestarzałych urządzeń na nowoczesne, bardziej efektywne środki pracy, powoduje pewne straty pracy uprzedmiotowionej pierwotnie w wycofanych z eksploatacji urządzeniach, ale straty te rekompensuje z nadwyżką oszczędność pracy żywej przy zastosowaniu udoskonalonych maszyn i urządzeń technicznych".

Pierwuchin [28] zajmuje jeszcze bardziej zdecydowane stanowisko. Według niego, gdyby wartość przestarzenia przechodziła na produkcję, nie byłoby podstaw do deprecjacji środków trwałych.

„O ile maszyny w następstwie moralnego zużycia tracą wartość użytkową, o tyle tracą one i wartość, nie przenosząc jej na wytwarzany produkt. Przecież

[27] S. Strumilin: *Fiziczeskij i „moralnyj" iznos sriedstw truda*, „Woprosy Ekonomiki", 1956, nr 8, s. 45.

[28] A. Pierwuchin: *Moralnyj iznos oborudowanija i normy amortizacii*, „Woprosy Ekonomiki", 1957, nr 1, s. 118.

realizowany towar nie może zwrócić utraconej wartości, ponieważ wartość nie może istnieć bez wartości użytkowej. Proponować włączenie do norm amortyzacji utraty wartości z powodu moralnego zużycia — oznacza dopuszczać istnienie wartości bez wartości użytkowej i wychodzić z założenia, że wartość towaru określa się nie ilością społecznie niezbędnej pracy, lecz czymś innym, na przykład subiektywnymi życzeniami kapitalistów".

Straty powstałe wskutek techniczno-ekonomicznego przestarzenia środków trwałych pokrywa w kapitalizmie wartość dodatkowa, a w socjalizmie — czysty dochód w tej części, która została wygospodarowana dzięki zwiększonej wydajności pracy, na skutek zastosowania w pracy udoskonalonych środków technicznych.

Analiza istoty techniczno-ekonomicznego przestarzenia środków trwałych oraz przesłanek koncepcji amortyzowania równowartości przestarzenia, wskazuje na to, że nie ma podstaw teoretycznych, ani żadnego interesu praktycznego do powiększania zakresu amortyzacji. Obiektywną, ekonomicznie uzasadnioną miarą wielkości amortyzacji pozostaje społecznie uwarunkowana wartość zużycia produkcyjnego i nieuniknionego, naturalnego niszczenia środków trwałych w procesie pracy. Przemawia za tym dodatkowo i ta okoliczność, że nie da się z góry przewidzieć wpływu postępu technicznego, a skutki jego można ustalić dopiero *ex post*.

Экономическое содержание и объем амортизации основных производственных фондов

Резюме

Амортизация основных производственных фондов является объективной экономической категорией, обусловленной специфической формой обращения стоимости основных средств в процессе производства. Благодаря конкретному характеру производительного труда часть стоимости основных средств переносится на произведенные с их помощью продукты. Этой перенесенной стоимости соответствует амортизация. Особенная форма обращения стоимости основных производственных фондов определяет не только содержание, но и объем понятия амортизации. Перенесенная стоимость равна средней величине стоимости, утраченной вследствие производственного использования и естественного убытка технично-производственных качеств основных фондов. Можно, следовательно, определить амортизацию как стоимость основных средств, перенесенную на продукцию в размерах, соответствующих, в среднем, степени производственного и естественного износа основных средств в процессе труда.

Амортизация — это понятие более узкое чем обесценение основных фондов. Она не охватывает обесценения основных фондов в связи с тем, что они стареют, а также в результате роста производительности труда в отраслях, производящих средства производства. Эта часть износа и обесценения основных средств не имеет стоимостного эквивалента в произведенной продукции и относится к потерям. Включение этих потерь, обусловленных техническим прогрессом и ростом производительности труда, в амортизацию теоретически неправильно, а практически необосновано. Оно нарушает общие закономерности кругооборота стоимости основных производственных фондов, искажает учет издержек и действительную величину национального дохода, а также нарушает пропорции при распределении национального дохода.

Contenu économique et étendue de l'amortissement des moyens durables de production (instruments de travail)

Résumé

L'amortissement des moyens durables de production (instruments de travail) est une catégorie économique objective, liée inséparablement d'une façon particulière à la circulation des valeurs des moyens durables dans le processus de production et conditionnée par elle. Le caractère spécifique de ce phénomène s'exprime par ce, que grâce au caractère concret du travail de production, une partie de la valeur des moyens en question est transmise aux produits faits à leur aide. L'amortissement est un correspondant de la valeur transmise de ces moyens.

La façon spécifique de la circulation des valeurs des moyens durables de production définit non seulement la signification, mais délimite également l'étendue de l'amortissement. La valeur transmise équivaut la moyenne de la grandeur de la valeur perdue en résultat de l'usure dans la production et la destruction naturelle des propriétés techniques et productrices utiles des moyens durables. L'amortissement de ces moyens de production peut donc être défini comme une valeur transmise des moyens durables à la production, dans les dimensions correspondant à l'échelle moyenne de l'usure dans la production et la destruction naturelle des moyens en question dans le processus de travail.

L'amortissement est donc une notion plus étroite que celle de la dépréciation des moyens durables. Cette notion n'embrasse pas l'équivalent de la dépréciation sous l'influence du vieillissement technique et économique de ces moyenes et de l'augmentation de l'efficacité du travail

dans les branches de production des biens d'investissement. Par suite de ce fait, cette partie de la dépréciation, ne trouvant pas son équivalent dans la production, est une perte effective dans le capital stable.

L'amortissement des pertes, causées dans le capital stable par le progrès de la technique et l'augmentation de l'efficacité du travail, est erroné du point de vue technique et pratiquement non fondé. Il trouble des régularités générales de la circulation des valeurs des moyens durables de production, il déforme le calcul des frais et la grandeur réelle du revenu national et il brise l'équilibre des proportions de la répartition du revenu national.

Papier druk. sat. III kl. 80 g. Format 70 × 100 Druku str. 20
Annales UMCS Lublin 1966. LZGraf. im. PKWN, Lublin, Unicka 4 Zam. 3635. 7.XI.66
700 + 50 egz. P-1 Manuskrypt otrzymano 7.XI.66 Druk ukończono 24.VI.67